

# Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Kanun Yolundan Vazgeçme Kurumunun Etkinliği

Nergis Feride KAPLAN DÖNMEZ<sup>1</sup>

Öz

*Kanun Yolundan Vazgeçme (KYV) müessesesi, mahkemelerde verilmiş ancak kesinleşmemiş kararlara karşı mükelleflerin istinaf veya temyiz yoluna başvurmadan vazgeçmeleri durumunda belirli indirimler uygulanmasını içermektedir. Çalışmada, KYV müessesesinin hukuki niteliği, işleyişi ve uygulamada ortaya çıkan avantajları ile eleştiriler detaylı bir şekilde incelenmiştir. KYV'nin yargı süreçlerini kısaltarak mükelleflerin yükümlülüklerini daha hızlı yerine getirmelerine olanak tanıyabileceği ve idarenin vergi tahsilat sürecini hızlandırma potansiyeline sahip olduğu değerlendirilmiştir. Çalışmada, KYV müessesesinin etkinliğini değerlendirebilmek amacıyla, Türk vergi yargısının mevcut durumu üzerine analiz yapılmış ve bu analize temel oluşturmak için çeşitli adli istatistikler kullanılmıştır. KYV müessesesi, vergi uyuşmazlıklarında hızlı ve ekonomik çözümler sunar, ancak etkinliği için indirim oranlarının farklılaştırılarak kapsamının genişletilmesi gerekmektedir.*

**Anahtar Sözcükler:** Vergi Uyuşmazlıkları, Kanun Yolundan Vazgeçme, Vergide İdari Çözüm Yolları, Adli İstatistikler

**JEL Kodları:** K34, H20, K42

## The Effectiveness of the Waiver of Appeal Institution in the Resolution of Tax Disputes

**Abstract**

*The “Waiver of Legal Remedy” institution provides discounts when taxpayers waive their right to appeal unfinalized court decisions. This study examines the legal nature, operation, benefits, and criticisms of the “Waiver of Legal Remedy” in detail. The “Waiver of Legal Remedy” may expedite judicial processes, aiding taxpayers in meeting their obligations more efficiently and potentially improving tax collection efficiency. The study includes an analysis of the current state of Turkish tax judiciary, using judicial statistics as a foundation for evaluation. The “Waiver of Legal Remedy” offers efficient, cost-effective solutions for tax disputes. However, its effectiveness could be improved by differentiating discount rates and expanding its scope.*

**Keywords:** Tax Disputes, Waiver of Legal Remedy, Administrative Solutions in Taxation, Judicial Statistics

**JEL Codes:** K34, H20, K42

<sup>1</sup> Dr. Öğr. Üyesi, İstanbul Medeniyet Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Maliye Bölümü, nergis.kaplan@medeniyet.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-3182-7812

<https://doi.org/10.33203/mfy.1634717>

**Geliş Tarihi/Submitted :** 6 Şubat 2025  
**Kabul Tarihi/Accepted :** 28 Mart 2025

The content of this journal is licensed under the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY-NC 4.0).



## ***Extended Summary***

*The tax law has administrative and judicial ways for taxpayers and tax administration to settle disagreements. However, because these processes take a long time and cost a lot of money, other ways to solve problems must be created. There is a faster and better way for these two people to settle their tax disagreements without going to court. It is called "waiver of legal remedy." When taxpayers waive their legal remedies, they give up their right to sue over tax assessments and penalties and sometimes make peace with the government. The waiver of legal remedies entered into force on January 1, 2020, following the regulation added to Article 379 of Tax Procedural Law No. 213 with Law No. 7194. The main goal of this regulation is to make sure that disagreements are settled more quickly and effectively and to create a fair way for the parties to get along again. Taxpayers can resolve their differences soon by paying off their debts at specific discount rates. This is called "waiving the right to go to court."*

*The aim of this study is to evaluate the legal structure, principles of application, and contribution of the waiver of legal remedies to the resolution of tax disputes. The study used both normative and empirical methods. It began by examining the institution's legal foundation and how it should be used. Then, the effects of waiving legal remedies on the workload of the tax judicial system are analysed using the current judicial statistics published by the Ministry of Justice, the Council of State, and the Council of Judges and Prosecutors. Numerical data-supported analysis establishes an empirical foundation for assessing the efficacy of the remedy waiver practice. Part 379 of Law No. 213 on Tax Procedure and General Communiqué No. 517, which talks about giving up your right to go to court, are used to make this study. In addition, data from the General Directorate of Judicial Registry and Statistics, Council of State reports, and Ministry of Justice annual reports were also used in the analyses.*

*A waiver of legal remedies saves time and money for both taxpayers and tax authorities. Additionally, it might improve the administration-taxpayer relationship. However, some people say that judicial review is limited when administrative remedies depend on people not filing or dropping lawsuits that are already in progress. Although the assessment of whether the waiver of legal remedies is effective in reducing the caseload in the tax jurisdiction cannot be made directly due to the limitation of the relevant application data, the decrease in the number of cases in the tax jurisdiction shows that the practice has positive effects on both administrative and judicial authorities. It's not the same as giving up other administrative rights, like being able to say sorry and make changes (Art. 371 of the Tax Procedure Law) or having penalties lowered (Art. 376 of the Tax Procedure Law). The waiver of remedies directly addresses disputes in the judicial process, while these institutions limit their assessments to declarations or specific misdemeanours.*

*In practice, the waiver of legal remedies doesn't work as well or as efficiently as it should because of some problems and inconsistencies. In particular, the equal application of the discount rates offered within the scope of the waiver of legal remedy at the appeal and*

*appeal stages may prevent this regulation from fully realising its objective of alleviating the workload of the tax judiciary. Therefore, the discount rate determined for the decisions at the appeal stage should be higher than the rates at the appeal stage. Such regulation will reduce the workload of the tax judiciary more effectively by increasing taxpayers' tendency to benefit from the waiver of the remedy.*

*As a result of the data research conducted in the study, it has been determined that the waiver of legal remedies makes it possible to reduce the tax and penalty burden in cases favoured by the administration. In practice, the number of cases covered by the waiver of remedy has increased, while the rate of cases transferred to the appeal stages has decreased. After 2020, Council of State proceedings took less time, which shows that the remedy waiver made things easier for the appellate authority. The waiver of the remedy did not increase the number of file transfers, even though the number of tax court judges went down. However, applying the same discount rates at both the appeal and appeal stages is considered a factor limiting the attractiveness of the waiver of the remedy.*

*This study proposes specific arrangements to enhance the effectiveness of the remedy waiver mechanism. First, a progressive discount system should be adopted; higher discount rates should be applied at the appeal stage, and lower discount rates should be applied at the appeal stage. To ensure legal certainty, the legislation on waiving the remedy should be simplified and organised so taxpayers can easily understand. Within the scope of strengthening administrative capacity, the number of specialists should be increased so that the tax administration can effectively carry out the reconciliation processes. Moreover, taxpayers should be provided with flexible payment plans and payment facilities, thus making the reconciliation process more attractive. Implementing such arrangements will provide a more functional structure for taxpayers and the tax administration. It will significantly contribute to alleviating the tax judiciary's workload. The waiver of legal remedy is expected to play a more effective role in reducing the workload of the tax judiciary, in line with changes in taxpayer behaviour and the establishment of the practice over time.*

## 1. Giriş

Vergi hukuku, devletin kamu gelirlerini temin etme ve bu süreci hukuki bir çerçevede düzenleme görevini üstlenen önemli bir hukuk dalıdır. Bu alan, devletin mali ihtiyaçlarının karşılanmasını sağlarken, mükelleflerin haklarını koruma ve yükümlülüklerini belirleme işlevini de yerine getirir. Ancak, vergi hukukunda mükellefler ile vergi idaresi arasında çeşitli nedenlerle uyuşmazlıklar meydana gelebilmektedir. Bu tür uyuşmazlıkların çözümünde, genellikle idari ve yargısal mekanizmalar devreye girmektedir. Bununla birlikte, uyuşmazlıkların daha hızlı, etkin ve taraflar açısından tatmin edici bir şekilde sonuca bağlanabilmesi amacıyla alternatif çözüm yöntemleri geliştirilmiştir. Bu yöntemlerden biri, uyuşmazlık çözüm sürecinde pratik bir araç olarak ortaya çıkan “kanun yolundan vazgeçme” (KYV) müessesesidir.

Mükellefler, re’sen, ikmalen veya idarece gerçekleştirilen vergi tarhiyatları ile uygulanan vergi cezalarına ilişkin olarak kendilerine tebliğ edilen ihbarnamelere karşı, yürürlükteki mevzuat kapsamında farklı çözüm yollarından faydalanabilmektedir. Bu kapsamda, idari aşamada uzlaşma ve cezada indirim gibi mekanizmalar devreye girerek, yargı yoluna başvurmaya gerek kalmaksızın uyuşmazlıkların çözümüne imkan tanımaktadır. Bunun yanı sıra, mükellefler, hukuki haklarını kullanarak dava yoluna gitmek suretiyle uyuşmazlıklarını yargı organlarına taşıyabilir. Bu çerçevede, vergi hukukunda, mükelleflerin uyuşmazlıklarını çözmek için hem idari hem de yargısal alternatiflerin sunulması, esneklik ve etkinlik açısından önemli bir yaklaşımı ortaya koymaktadır. Yargılama sürecinin sonuçlanmasını beklemeden, vergi tarhiyatları ve cezalarına ilişkin uyuşmazlıkların çözülmesi, idare ile mükellefler arasında çözüm ve uyumu her aşamada sağlamak amacıyla bir mekanizmaya duyulan ihtiyacı ortaya çıkarmıştır. Bu gereklilik doğrultusunda (517 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği, 2020), 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 379. maddesinde, 07/12/2019 tarihli ve 30971 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun kapsamında gerekli düzenlemeler yapılarak “kanun yolundan vazgeçme” müessesesi vergi hukukuna dahil edilmiştir. Kanun’un 52. maddesinin 3. fıkrası kapsamında, KYV müessesesi 01 Ocak 2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu düzenlemenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ise, 20 Şubat 2020 tarihli ve 31045 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 517 Seri No’lu Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği ile belirlenerek hukuki çerçevesi ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Bu düzenleme, vergi uyuşmazlıklarının daha hızlı ve etkin bir şekilde çözülmesini sağlamak, taraflar arasında anlaşmazlıkların adil bir biçimde çözülmesini temin etmek amacı taşımaktadır.

Vergi mükellefleri ve sorumlular, kendileriyle ilgili idari işlemlere karşı ya yargı yoluna başvurmakta ya da idari çözüm yollarını tercih etmektedir. Ancak son dönemde, bazı idari çözüm mekanizmalarının, dava açılmaması veya devam eden davalardan feragat edilmesi şartına bağlandığı dikkat çekmektedir (Karakoç, 2017, s. 306). Bu tür düzenlemeler, idari işlemleri yargı denetiminden uzaklaştırma algısı yaratarak hukuki

denetim açısından tartışmalara neden olmaktadır. Bu çalışma, söz konusu düzenlemelerin etkilerini ve hukuki çerçevesini incelemeyi amaçlamaktadır. KYV mekanizması, taraflar açısından zaman ve maliyet tasarrufu sağlama avantajı sunmasının yanı sıra, idare ile mükellef arasındaki ilişkilerin iyileştirilmesine katkı sunma potansiyeline sahiptir.

Bu çalışma, KYV müessesesinin kapsamını, uygulama alanlarını ve işleyişini detaylı bir şekilde inceleyerek, hukuki ve idari boyutlarını analiz etmeyi amaçlanmaktadır. KYV müessesesinin vergi yargısının iş yükünü azaltmadaki etkinliğini doğrudan analiz etmek, idari ve adli makamlarca yayımlanan başvuru verilerinin eksikliği nedeniyle zordur. Ancak, vergi yargısındaki dava dosya sayılarındaki değişim, azalan personele rağmen KYV'nin hem idari hem de adli makamlara olumlu etkiler sağladığını göstermektedir.

## 2. Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesinin Hukuki Niteliği

Vergi uyuşmazlıklarının çözümüne yönelik idari ve adli mekanizmalar arasına KYV müessesesinin eklenmesi, 517 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nin "Amaç ve Kapsam" başlığı altında ifade edildiği üzere, mükelleflerin yargı aşamasına başvurduktan sonra yargılama sürecinin kesinleşmesini beklemeden uyuşmazlıkların çözümünü teşvik etmeyi amaçlamaktadır. Bu çerçevede, mahkemece verilen nihai kararlar üzerinden hesaplanacak olan vergi ve/veya cezalara indirimli tahakkuk imkanı sağlanmakta, ayrıca gecikme faizi ile birlikte süresinde yapılan ödemelerde belirli oranlarda ek indirimler sunulmaktadır. Böylece, vergi idaresi ile mükellef arasında çözüm ve uyum sağlanarak, her aşamada iş birliği ve etkileşim artırılmakta, vergi sisteminin etkinliği ve adaleti güçlendirilmektedir (Saraçoğlu ve Kahraman, 2019, s. 2674).

KYV'nin temel amacı, yargılama aşamasındaki vergisel uyuşmazlıkların hızlı bir şekilde çözümüne katkıda bulunmak ve bu süreçten faydalanan mükelleflere, durumlarına göre tamamen veya kısmen indirimler sağlayarak ihtilafların giderilmesine yardımcı olmaktır. Başka bir deyişle, KYV kurumu, yargı yolunun yerine geçebilecek idari bir çözüm mekanizması olarak tasarlanmıştır. Bu yaklaşım hem vergi idaresinin etkinliğini artırmayı hem de mükelleflerin yükümlülüklerini daha kolay bir biçimde yerine getirmelerini sağlamayı hedeflemektedir. Dolayısıyla, söz konusu düzenleme, vergi sisteminin işleyişinde önemli bir yenilik sunmakta ve mükelleflerin haklarının korunmasına yönelik alternatif bir yol sunmaktadır (Yücel ve Bozdoğanoglu, 2022, s.1240). Kanun koyucu, vergi ve ceza yükümlülüklerinin kesinleşmesini sağlayarak, vergi tahsilatını hızlandırmayı ve vergisel uyuşmazlıkları etkin bir şekilde çözmeyi amaçlamaktadır. Ayrıca, yargı mercilerinin iş yükünü hafifletmek de hedeflenmiştir. Bu düzenlemeler, mükelleflerin mali belirsizliklerini ortadan kaldırarak vergi sisteminin işleyişine katkı sağlamaktadır ve vergi adaletini ile kamu kaynaklarının etkin yönetimini teşvik etmektedir (Biyani, 2022, ss. 269-270).

KYV müessesesinin temel hedeflerinden biri, vergi uyuşmazlıklarını en kısa sürede çözerek vergi idaresinin alacaklarını etkin bir şekilde tahsil etmek ve yargı mercilerinin

üzerindeki yükü azaltmaktır. Bu bağlamda, KYV mekanizması, mükelleflerin talepleri doğrultusunda vergi ve cezalara ilişkin ihtilafların kanun yolu aşamasında sonlandırılmasını amaçlamaktadır. Bu strateji, yargı sisteminin iş yükünü hafifletmenin yanı sıra, uyumsuzluk konusu olan vergi ve cezaların tahakkukunu ve tahsilini sağlama hedefini de gütmektedir. Dolayısıyla, KYV müessesesi hem vergi idaresinin etkinliğini artırmayı hem de yargı sisteminin verimliliğini yükseltmeyi amaçlayan önemli bir mekanizma olarak öne çıkmaktadır (Gafar, 2020, s.124).

## **2.1. Kanun Yolundan Vazgeçme Kapsamına Dahil Olan/Olmayan Yargı Kararları**

KYV müessesesinin uygulanabilirliği, yalnızca belirli türdeki yargı kararlarıyla sınırlıdır. Özellikle, Danıştay'ın bozma kararları sonucu dosyanın alt mahkemeye geri gönderilmesi durumları, bu kapsama dahil edilmez. KYV, yalnızca ihbarnamelere karşı açılmış davalarla bağlantılı olan ve vergi mahkemesinin istinaf yolu ya da bölge idare mahkemesinin temyiz yolu açık kararları için geçerlidir. Buna karşılık, vergi mahkemeleri veya bölge idare mahkemeleri tarafından verilen kesin kararlar ile ihbarname dışında kalan idari işlemlerle ilgili açılan davalar, KYV kapsamı dışında kalır. Tahakkuk aşamasında olan ancak henüz kesinleşmeyen davalar, bu müessese kapsamında değerlendirilir. Bununla birlikte, vergi mahkemesi veya istinaf mahkemesince tamamen lehine sonuçlandırılmış davalarda, mükelleflerin kanun yolundan vazgeçmesi talep edilmesi hukuken anlamlı değildir. Zira, mükellef lehine sonuçlanan bir davada kanun yoluna başvurmak, onun hukuki menfaatine aykırıdır. Dolayısıyla, mahkeme tarafından davanın tamamen kabul edilmesi durumunda, mükellefin KYV hakkı bulunmaz, bu yüzden KYV'den yararlanması söz konusu olamaz (Gafar, 2020, ss. 126-127).

Uygulamada, derece mahkemeleri tarafından davanın kabulüyle sonuçlanan birçok karar, idare tarafından kanun yoluna taşınmaktadır. Bu durum, idari makamların, ileride karşılaşılabilecekleri herhangi bir sorumluluk riskinden kaçınma amacıyla, hukuk birimlerine açılan davaların her aşamasını sonuna kadar takip etme gerekliliğiyle hareket etmelerinden kaynaklanmaktadır (Odyakmaz, 1993, s. 5). Ancak bu alışkanlık, yargı süreçlerinin gereksiz yere ağırlaşmasına ve iş yükünün artmasına yol açmaktadır. İdari makamların bu tutumu hem zaman hem de kaynak israfına neden olmakta, aynı zamanda yargılama sürecinin etkinliğini olumsuz yönde etkilemektedir (Özbek, 2005, ss. 94-95). Bu bağlamda, mükellefler tarafından açılan ve derece mahkemelerince davanın kabulüyle sonuçlanan kararlarla ilgili olarak, kanun yoluna başvurma koşullarını netleştiren ek bir yasal düzenleme yapılması, yargı sürecinin verimliliğini artırma açısından faydalı olabilir. Böyle bir düzenleme, idari aşamada daha çözüm odaklı bir yaklaşım benimsenmesini sağlayarak, KYV müessesesinin etkinliğini artırabilir ve gereksiz başvurulardan kaçınılmasına olanak tanıyabilir. Sonuç olarak, yargı süreçlerinin hızlanması ve daha etkili bir çözüm ortamının oluşturulması mümkün olacaktır.

**Tablo 1***Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesi Kapsamındaki Kararlar ve Parasal Sınırları*

<b>Vergi Mahkemesi</b>	<b>Bölge İdare Mahkemesi</b>
(Vergi Mahkemesi'nin İstinaf Başvurusu Açık Kararları)	(Bölge İdare Mahkemesi'nin temyiz başvurusu açık olan kararları)
44.000 TL' nin üstündeki vergi davalarındaki kararlar (2025 verisi)	1.324.000 TL'nin üstündeki vergi davalarındaki kararlar (2025 verisi)

Kaynak: 517. VUK Genel Tebliği.

Vergi veya ceza ihbarnamesine karşı süresinde açılan davalar sonucunda verilen mahkeme kararları, belirli şartlar altında Kanun KYV müessesesinin kapsamına girmektedir. Bir kararın KYV kapsamında değerlendirilmesi için üç temel koşulun aynı anda sağlanması gerekmektedir (517. VUK Genel Tebliği):

1. Dava, vergi veya ceza ihbarnamesine karşı belirtilen süre içinde açılmış olmalı ve bu dava sonucunda bir mahkeme kararı verilmiş olmalıdır.
2. Karar, vergi mahkemesince verilmiş olup istinaf yolu açık veya bölge idare mahkemesince verilmiş olup temyiz yolu açık olmalıdır.
3. Karar, Danıştay'ın bozma kararına dayalı olarak verilmemiş olmalıdır.

Bu koşullar yerine getirildiğinde, ilgili mahkeme kararı KYV müessesesinin uygulanabileceği yargı kararları arasında yer alır.

İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) 45. maddesi uyarınca, vergi mahkemelerinin 44.000 TL'yi (2025 yılı için) aşmayan vergi davalarına ilişkin verdiği kararlar kesin nitelik taşımakta olup, bu kararlara karşı istinaf başvurusu yapılması mümkün değildir. Ancak, söz konusu tutarın üzerinde yer alan davalarla ilgili verilen kararlar için KYV müessesesinden faydalanılabilmektedir. Benzer şekilde, Bölge İdare Mahkemeleri (BİM) tarafından verilen ve konusu 1.324.000 TL'yi (2025 yılı için) aşmayan davalardaki kararlar da İYUK'un 46. maddesinin 1/b bendine göre kesin kabul edilmekte ve temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir. Bununla birlikte, bu tutarın üzerindeki dava konuları için verilen kararlar da KYV müessesesinin kapsamına girmektedir (Doğrusöz ve Yakar, 2020, ss. 2751-2752). KYV müessesesi, mükelleflerin yargılama sürecindeki riskleri ortadan kaldırarak belirsizlikleri ve olası kayıpları önler. Kısmi ödemelerle risksiz çözüm sağlansa da maliyetli olabilir. Mahkeme kararına sahip olmak, mükelleflerin sonraki kanun yollarında daha bilinçli kararlar almasını ve stratejik planlama yapmasını sağlar, böylece vergi yükümlülüklerini yerine getirirken riskleri minimize ederler (Tekin, 2024, s. 90).

KYV müessesesinin devreye girdiği durumlarda, vergi mahkemesi tarafından verilen bir karar sonrasında mükellef, KYV müessesesini tercih etmez ve BİM nezdinde temyiz başvurusu yaparsa, bu durumda, BİM'in verdiği ve kesinleşmemiş olan nihai

karar esas alınarak vergi tahakkuku yapılır. Bu süreçte, vergi mahkemesi kararının hükmü geçerliliğini yitirir ve vergi hesaplamasında dikkate alınmaz. Diğer taraftan, mükellef, vergi mahkemesi kararından sonra BİM'e başvurmak yerine doğrudan KYV müessesesine başvurmayı tercih ederse, vergi tahakkuku, vergi mahkemesinin verdiği karar üzerinden yapılacaktır. Sonuç olarak, KYV başvurusu ile hangi mahkemenin kararına dayanılacağı, vergi tahakkukunun hangi karar doğrultusunda yapılacağını belirleyen temel bir unsurdur. Bu durum, vergi hesaplamasında karara dayalı olarak nasıl bir yöntem izleneceğini etkileyen önemli bir faktördür (Yegen ve Turan, 2020, ss. 3124-3125).

## Tablo 2

### *Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesine Dahil Olmayan Kararlar*

Vergi/ceza ihbarnamesi için açılan davalarda yapılan başvurunun süre aşımı nedeniyle ret edilmesi şeklindeki kararlar.
Dava açma başvurunun ehliyet şartına uygun olmaması nedeniyle ret edilmesi şeklindeki kararlar.
Dava açma başvuru konusunun kesin ve yürütülmesi şart işlem olmaması nedeniyle ret edilmesi şeklindeki kararlar.
Vergi mahkemesince verilip istinaf yolu açık olmayan kesin nitelikli kararlar.
Bölge idare mahkemesince verilip temyiz yolu açık olmayan kesin nitelikli kararlar.
Danıştay'ın bozma kararı üzerine verilen kararlar.
Vergi/ceza ihbarnamesine karşı açılmamış olan davalarda verilen kararlar.
Beyanname verilmesi üzerine tahakkuk fişi esasına göre yapılan tarhiyatlara açılan davalarda verilen kararlar.
213 sayılı Kanun kapsamında yapılan şikayet yoluyla müracaatın reddi üzerine açılan davalarda verilen kararlar.
Ödeme emrinin tebliği, haciz gibi takip ve tahsilat işlemlerine karşı açılan davalarda verilen kararlar

Kaynak: 517. VUK Genel Tebliği.

## 2.2. Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesine Başvurma Şartları

Vergi mükelleflerinin, KYV müessesesinden yararlanabilmesi için, 213 sayılı VUK'nun 379. maddesi ile 517 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nde belirlenen başvuru şartlarını yerine getirmeleri gerekmektedir. Bu düzenlemeler, mükelleflerin KYV hakkından faydalanabilmesi için gerekli olan usul ve koşulları kapsamaktadır.

### Vergi Tarhı ve Ceza Kesmeye Yönelik İdari İşlem Varlığı:

Mükellefler, vergi mahkemelerine başvurduklarında, ödeme emri, verginin kaynaktan kesilmesi, tahakkuk fişi, vergi ve ceza ihbarnamesi veya Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yönelik yapılan düzeltme ve şikayet başvuruları reddedildiği takdirde dava açma hakkına sahiptirler. Ancak, VUK'nun 379. maddesi kapsamında, yalnızca vergi ve ceza ihbarnemeleriyle ilgili açılan davalarda verilen ve olağan kanun yolunun açık olduğu kararlar için KYV müessesesinin uygulanabileceği belirtilmiştir. Bu kapsamda, diğer



yargı başvuruları ve dava konuları KYV müessesesinin kapsamına girmemektedir. Ayrıca, Re'sen veya idarece tarh edilen vergiler ve ceza ihbarnameleri mükelleflere tebliğ edilir. Tebliğin ardından mükellefler, vergi idaresi ile uzlaşma yapabilir veya cezalarda indirim hakkından faydalanabilir. Bu durumda, yargı süreci başlamadığı için KYV müessesine başvurulması mümkün değildir (Gafar, 2020, s. 125).

KYV başvurusu, yalnızca KYV kapsamına giren bir yargı kararının mahkeme tarafından mükellefe tebliği üzerine yapılabilir. Mükellef, tebliğ tarihinden itibaren istinaf veya temyiz başvuru süresi içerisinde KYV talebini içeren bir dilekçeyi, dava konusu edilen vergi veya ceza ihbarnamesini düzenleyen vergi dairesine iletmek zorundadır (Yegen ve Turan, 2020, ss. 3124-3125).

### **İdari İşleme Karşı Kanuni Süre İçinde Dava Açılması**

Mükellef, vergi ve/veya ceza ihbarnamesinin tebliğinden itibaren en fazla 30 gün içinde vergi davası açma hakkına sahiptir. Dava açma başvuruları, ilgili mahkeme tarafından incelenir ve bu inceleme 15 gün içinde tamamlanır. İlk inceleme sırasında, başvurunun yasal süre içinde yapıp yapılmadığı kontrol edilir. Eğer dava dilekçesinin başvuru süresi geçtiği tespit edilirse, mahkeme, süre aşımı nedeniyle başvuruyu usulden reddeder (Ürel, 2022, s. 979).

### **Mahkeme Kararının Temyiz veya İstinaf Yolu Açık Nihai Karar Olması**

Mükelleflerin, KYV müessesesinden yararlanabilmesi için, vergi mahkemesi (VM) veya BİM'in verdiği nihai kararların kesinleşmemiş olması gerekmektedir. Buradaki "kesinleşmemiş nihai karar" ifadesi, mahkemenin dava konusu hakkında esas ve usul yönünden karar verdiği, ancak tarafların bu kararlara karşı istinaf (VM kararları) ya da temyiz (BİM kararları) yollarına başvurma hakkı bulunduğu kararları kapsamaktadır. Ancak, VUK'un 379. maddesi uyarınca, BİM'in temyiz yolu açık olarak verdiği kararlar KYV kapsamına girerken, Danıştay'ın bozma kararı sonrası verilen mahkeme kararları bu kapsamın dışında tutulmaktadır. Bu durum, özellikle Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak görev yaptığı davalarla ilgili verilen temyiz başvurusu yolu açık kararların da KYV uygulaması dışında bırakıldığı anlamına gelmektedir (Şenyüz, 2020, ss. 1174-1176).

### **Mükellef Tarafından Yazılı Dilekçe ile Vergi Dairesine Kanun Yolundan Vazgeçme Talebi İletilmesi**

KYV müessesine başvurulmasına ilişkin usul, VUK'nda açıkça düzenlenmiştir. İlk adım olarak, mükellef, KYV başvurusunu yazılı bir dilekçe ile ilgili vergi dairesine sunmalıdır. Dilekçenin vergi dairesine teslim tarihi, başvuru tarihi olarak kabul edilir. Dilekçe, taahhütlü posta veya APS (adresli posta servisi) aracılığıyla gönderilmişse, postaya verildiği tarih başvuru tarihi olarak kabul edilir. Öte yandan, özel posta şirketleriyle gönderilen dilekçelerde ise başvuru tarihi, dilekçenin vergi dairesinin kayıtlarına alındığı tarih olarak belirlenir. KYV başvurusu tamamlandıktan sonra, vergi

dairesi, VUK'nun 379. maddesinde belirtilen oranlar doğrultusunda vergi ve/veya ceza tahakkuk fişi düzenler (Dursun, 2020, s. 101). Ayrıca, vergi dairesi, başvuru yargı merciiine dilekçeyi ileterek, davanın veya başvuru istinaf ya da temyiz yollarının incelenmesini engeller ve böylece dava süreci sonlanmış olur. Bu aşamada, mükellefin KYV kararını uygulamaya koymasıyla, yargı süreci sona erer ve belirlenen oranlar üzerinden vergi ve cezaların tahakkuk işlemi tamamlanmış olur (Yalçın, 2020, s. 86).

### **Kanun Yolundan Vazgeçme Talebinin Kararın Tümünü Kapsayacak Şekilde Yapılması**

İdare mahkemelerinde verilen kararlar, çeşitli sonuçlarla nihayete erdirilebilir; bunlar arasında işlemin iptali, işlemin tamamının kabulü, tamamının reddi veya kısmi kabul ve kısmi red gibi durumlar bulunmaktadır. Mükelleflerin, bu mahkeme kararları doğrultusunda KYV müessesesine başvururken, kararların bütünsel yapısına ve bölünmezliğine özen göstermeleri gerekir. Bu nedenle, bir mahkeme kararının sadece bir kısmı üzerinde KYV müessesesi uygulanıp, diğer kısmı için olağan kanun yollarına başvurulması mümkün değildir. Çünkü yargı mercilerinin verdiği kararlar, genel bir bütünlük arz eder ve tek bir karar olarak ele alınmalıdır. Bu çerçevede, KYV müessesesinin de mahkeme kararının tamamına yönelik bir başvuru olarak değerlendirilmesi gerekir (Şenyüz, 2020, s. 1179).

### **2.3. Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesinde Uygulanan Oran ve İndirimler**

KYV müessesesinden yararlanmak isteyen mükellefler, vergi idaresine başvurduklarında, idari makamlarca ihtilafın sürdürülmemesi sonucunda verilen yargı kararları çerçevesinde tahakkuk eden vergi ve cezalarda indirim uygulanmaktadır. 213 sayılı VUK'nun 379. maddesinde yer alan düzenlemeler doğrultusunda, KYV hakkını kullanan mükelleflere, vergi mahkemesi veya bölge idare mahkemesinin kararlarına göre farklı oranlarda vergi ve cezalara ilişkin indirimler sağlanmaktadır. Bu uygulama, vergi ihtilaflarının hızlı bir şekilde çözülmesine ve mükelleflerin yükümlülüklerini daha kolay bir şekilde yerine getirmelerine olanak tanımaktadır (Avcı, 2021, ss. 42-43).

Vergi Mahkemesi ve Bölge İdare Mahkemesi kararlarına karşı kanun yolu başvuru hakkına sahip mükelleflerin, istinaf veya temyiz başvurularından feragat ederek yerine Kamu Yararına Vazgeçme düzenlemesini tercih etmeleri durumunda, ilgili vergi ve ceza ihbarnameleri üzerine verilen mahkeme kararları doğrultusunda vergi ve/veya vergi cezalarının yeniden hesaplanması süreci başlatılmaktadır. Bu yeniden hesaplamanın gerçekleştirilebilmesi için yalnızca KYV başvurusunun yapılması yeterli olup, ek bir işlem gerekmemektedir. Ancak, söz konusu hesaplamada dikkate alınacak olan mahkeme kararı, başvurunun yapıldığı süreler göre farklılık göstermektedir. İstinaf başvurusu için belirlenen süre içinde yapılmış dilekçeler doğrultusunda Vergi Mahkemesi'nin, temyiz başvurusu süresi içinde yapılan dilekçelerde ise Bölge İdare Mahkemesi'nin kararları esas alınacaktır. Bu kararlar çerçevesinde, VUK'nun 379. maddesinde belirtilen oranlar doğrultusunda ilgili hesaplamalar yapılacaktır (Şenyüz vd, 2023, ss. 312-314).

**Tablo 3***Kanun Yolundan Vazgeçme Durumunda Uygulanan Vergi ve Ceza Oranları*

<b>Dava Konusu</b>	Verginin Kaldırılması Durumunda Tahakkuk oranı	Verginin Kaldırılması Durumunda Terkin oranı	Verginin Tasdik Edilmesi Durumunda Tahakkuk oranı	Verginin Tasdik Edilmesi Durumunda Terkin oranı
<b>Vergi Aslı Davaları</b>	%60	%40	%100	%0
<b>Vergi Aslı ve Vergi Ziyat Cezası Davaları</b>	%60 Vergi	%40 Vergi	%100 Vergi	%25
		%100 Vergi Ziyat Cezası	%75 Vergi Ziyat Cezası	

Kaynak: VUK 379/1 Madde, 517 sıra no'lu Genel Tebliği 2. ve 5. madde.

517 sıra no'lu Genel Tebliğinden de anlaşılacağı üzere, vergi aslına ilişkin davalarda, mahkeme tarafından verginin iptaline karar verilmesi durumunda, belirlenen vergi tutarının %60'ı tahakkuk edecek, geri kalan %40'lık kısmı ise terkin edilecektir. Mahkeme, vergi tutarının tamamını onaylayarak tasdik edilmesine karar verirse, verginin tamamı tahakkuk etmiş sayılacaktır. Vergi aslı ve vergi cezası ile ilgili davalarda, mahkeme tarafından hem vergi hem de cezanın iptal edilmesine karar verilmesi durumunda, vergi tutarının %60'ı tahakkuk edecek, %40'ı ise terkin edilecektir. Ayrıca, vergi cezasının tamamı terkin edilecektir. Diğer taraftan, vergi aslı ve cezasının mahkemece tasdik edilmesi halinde, vergi tutarının tamamı tahakkuk edecek, vergi cezasının %75'i tahakkuk edecek, %25'i ise terkin edilecektir (VUK 379. Madde). Tahakkuk ettirilen bu tutarların %80'i üzerinden hesaplanacak gecikme faizi, tahakkuk tarihinden itibaren 1 ay içinde ödenmesi durumunda, ek olarak tahakkuk eden tutarlardan %20'lik bir indirim uygulanmaktadır. Ancak, mahkeme kararı ile tasdik edilen vergiler için, ödenmesi gereken tutarların ödenmesi sırasında herhangi bir indirim uygulanmamaktadır (Pehlivan, 2022, ss. 145-146). Ayrıca, söz konusu indirim yalnızca mahkeme kararıyla tasdik edilen cezalar ve mahkeme kararıyla kaldırılan vergi ve cezaların KYV kapsamında tahakkuk eden bölümleri için geçerlidir. Mahkeme kararıyla tasdik edilerek tahakkuk eden vergi asılları bu indirim kapsamına girmemektedir (Gafar, 2020, ss. 131-132). Mükellef birinci ayında yaptığı ödemeler durumunda, gecikme faizi, indirimin ardından kalan %80'lik tutar üzerinden hesaplanmaktadır (517.VUK Genel Tebliği). Yeniden hesaplanan vergi ve/veya vergi cezası tutarından, mükellefin daha önce ödemiş olduğu gecikme zammı ve faizi ile yapılan vergi ödemeleri düşülerek, kalan tutar mükellef tarafından ödenecektir (Batur, 2020, s. 214).

Mükelleflerin KYV hakkından yararlanabilmesi için gerekli şartlar, 517 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nde ayrıntılı olarak belirlenmiştir. Bu koşullar şunlardır: Mükelleflerin, ihbarnameyi düzenleyen vergi idaresine, istinaf ya da temyiz başvuru süreleri içinde, kanun yolundan vazgeçtiklerine dair dilekçelerini teslim etmeleri, dilekçeye, mahkeme kararının bir örneğini eklemeleri, dilekçede, tüm vergi ve varsa vergi cezalarına ilişkin olarak kanun yolundan feragat ettiklerinin açıkça ifade edilmesi

gerekmektedir.

KYV kararı alarak dilekçesi işleme konulan mükellefler için, tahakkuk ettirilen indirimli vergi aslı veya vergi cezaları, vergi idaresi tarafından hemen tahakkuk ettirilir ve bu tutarlar muaccel borç olarak kabul edilir. Bu borçlar, ödenmediği takdirde, ödeme süresi sonrasında takip işlemlerine konu edilecek tutarlar olarak kayıtlara geçecektir (Tekin, 2024, s. 90).

#### Tablo 4

*Vergi Aslının Davaya Konu Olmadığı Durumda, Kaçakçılık Suçuna İştirak Nedeniyle Uygulanan Vergi Ziyai, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarına İlişkin İndirim Oranları*

Kaldırılan Tutara İlişkin Oranlar		Tasdik Edilen Tutara İlişkin Oranlar	
Tahakkuk Edecek Oran	Terkin Edilecek Oran	Tahakkuk Edecek Oran	Terkin Edilecek Oran
%25	%75	%75	%25

Kaynak: VUK 379/1 Madde

Mahkeme kararının, vergi ve/veya vergi cezalarına ilişkin olarak kısmi tasdik ve kısmi iptal şeklinde verilmesi durumunda, mahkemenin tasdik ettiği kısımlar, belirlenen oranlar çerçevesinde tahakkuk ettirilecek; kaldırılan kısımlar ise terkin edilmiş kabul edilecektir (Batı, 2022, s. 632).

### 3. Kanun Yolundan Vazgeçme ve Adli Çözüm Yöntemlerinin Etkinlik Karşılaştırması

KYV müessesesi, bir anlamda ara çözüm yolu olarak değerlendirilebilir. Zira, bu mekanizma ne tamamen idari işlemlerle çözüm sunan idari çözüm yollarına ne de bağımsız ve tarafsız mahkemelerin kararlarıyla uyuşmazlıkların çözüldüğü adli çözüm yollarına benzer. KYV, vergi yargısının vergi aslı ve/veya cezasına ilişkin verdiği karar doğrultusunda, vergi idaresinin belirlenen indirim oranlarını uygulayarak uyuşmazlığı çözmeyi sağlayan bir yaklaşımdır.

Vergi yargısı, Türkiye'deki yargı sisteminde idari yargı kolu içinde düzenlenmiş olup, yapılan yasal düzenlemelerle üç aşamalı bir yapıya dönüşmüştür. Bu sistemde, mükellefler belirli vergi davalarında, mahkemelerce verilen kararlara karşı bir üst yargı mercii nezdinde başvuru hakkına sahiptir. Mükelleflerin, mahkeme kararlarına karşı üst yargı yoluna başvurma hakkı, dava konusu olan verginin türünden bağımsız olarak belirli parasal sınırlamalara göre şekillenir. Bu düzenleme, vergi davalarının içeriğine bakılmaksızın, mükelleflere adil bir yargılama süreci ve yargı denetimi imkanı tanımaktadır (Ortaç ve Ünsal 2016: 11-12).

517 sayılı VUK Genel Tebliği'nin 1. maddesinde, KYV (Karar ve Yargı Veri tabanı) müessesesinin temel amacının, taraflar arasında ortaya çıkan vergi

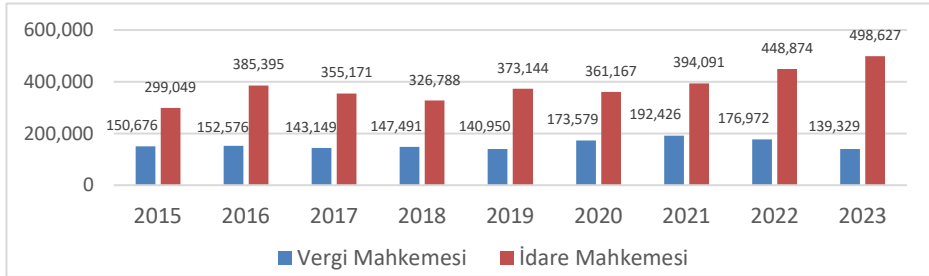
uyuşmazlıklarının yargı sürecine intikal etmiş olsa dahi, her aşamada çözüm ve uyum sağlayarak, bu uyuşmazlıkların barışçıl yollarla giderilmesine yönelik olduğu ifade edilmektedir. Bu bağlamda, KYV'nin yalnızca yargı yolunun son aşamasına kadar değil, aynı zamanda tüm süreç boyunca etkin bir çözüm mekanizması sunmayı amaçladığı anlaşılmaktadır.

KYV müessesesinin amacı, artan iş yoğunluğu nedeniyle vergi yargısının üzerindeki yükü hafifletmektir. Yargı sürecinin uzunluğu ve maliyetleri göz önünde bulundurulduğunda, vergi uyuşmazlıklarını barışçıl yollarla çözerek, kamu gelirinin daha hızlı ve etkili bir şekilde elde edilmesini sağlamayı hedeflemektedir. Bu yaklaşım, yargı yolunun yerine alternatif bir çözüm sunarak hem zaman kaybını hem de maliyetleri azaltmayı amaçlamaktadır. KYV müessesesinin vergi yargısındaki etkinliği, dosya sayılarındaki azalma ile doğrudan ilişkilidir. KYV uygulaması, vergi uyuşmazlıklarının barışçıl yollarla çözülmesini teşvik ederek, vergi mahkemelerine başvuru sayısı düşürmeyi amaçlar. Dolayısıyla mahkemelerin iş yükünü hafifletir ve dava süreçlerinin daha hızlı sonuçlanmasını sağlar. Dosya sayılarındaki azalma hem yargılama masraflarını azaltır hem de kamu gelirlerinin daha erken elde edilmesine olanak tanır. Bu süreç hem vergi mükellefleri hem de idare için daha verimli bir çözüm yolu sunarak, vergi yargısındaki iş yoğunluğunu önemli ölçüde azaltır. Ayrıca Danıştay'da görev yapan tetkik hakim sayısına bakıldığında; 2015 yılında 419, 2016 yılında 483, 2017 yılında 456, 2018 yılında 477, 2019 yılında 452, 2020 yılında 435, 2021 yılında 449, 2022 yılında 433, 2023 yılında 442 olarak tespit edilmiştir (Hakimler ve Savcılar Kurulu, 2023).

2015 ve 2023 yılları arasında yapılan analizler, vergi hakimi sayısının özellikle 2016, 2018 ve 2023 yıllarında geçmiş yıllara göre artış gösterdiğini, ancak genel eğilimin yıllar içinde azalma yönünde olduğunu ortaya koymaktadır. Ayrıca, toplam hakim ve savcı sayısındaki artışa rağmen, vergi hakimlerinin bu toplam içindeki oranının düştüğü gözlemlenmiştir. Diğer taraftan, BİM'de görevli hakim sayısının düzenli bir şekilde arttığı, Danıştay'daki tetkik hakimi ve savcı sayısının ise yıllar içinde belirli dalgalanmalar gösterdiği, ancak genel olarak sabit bir seviyede kaldığı anlaşılmaktadır.

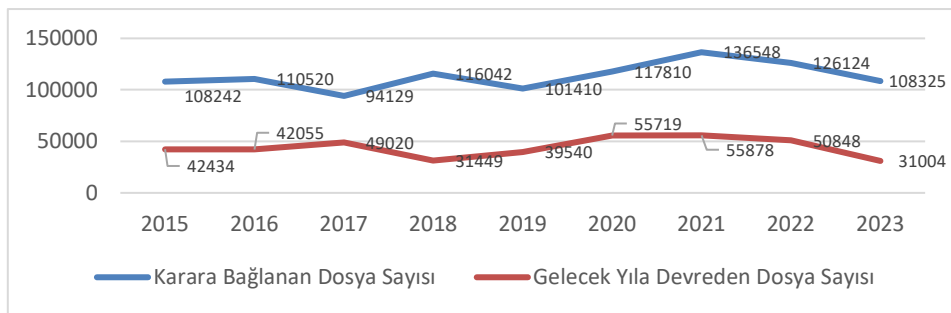
Son dokuz yıllık veriler, idari yargıda görevli toplam hakim ve savcı sayısının zamanla arttığını, ancak vergi hakimlerinin bu toplam içindeki oranının sürekli olarak düştüğünü ortaya koymaktadır. BİM ve Danıştay'da görev yapan hakim sayısında belirgin bir azalma olmadığı, sayılarının genellikle sabit kaldığı gözlemlenmiştir. Bununla birlikte, istinaf ve temyiz organlarında görevli yargı mensuplarının kaç tanesinin vergi konularında görevli olduğuna dair ayrıntılı sayısal veriler, yayımlanan raporlarda yer almadığı için vergi yargısı açısından bu konuda somut bir değerlendirme yapmak mümkün olmamıştır (Adalet Bakanlığı, 2023).

Mükelleflerin yargı yollarını tercih etmek yerine KYV müessesesine yönelme eğilimlerinin değerlendirilmesi için, vergi mahkemelerinin verimlilik analizinin yapılması önemlidir. Vergi yargısına ilişkin değerlendirmeler yapılabilmesi için, idari yargı içinde yer alan vergi mahkemelerinin iş yüküyle ilgili verilere aşağıdaki grafikte yer verilmiştir.

**Grafik 1***Vergi Mahkemesi ve İdare Mahkemesi Dava Dosya Sayısı 2015-2023*

Kaynak: Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Adalet İstatistikleri 2023

Grafik 1’de görüldüğü üzere vergi mahkemelerine başvuru sayısı genel olarak idari yargı içinde değişim göstermektedir. Vergi mahkemelerine gelen dosya sayısında özellikle 2020 ve 2021 yılında ciddi artış yaşansa da 2023 yılında istisnai bir azalma yaşandığı görülmektedir. Vergi mahkemelerinin iş yoğunluğu ile ilgili bir değerlendirme yapabilmek için, gelen dava dosyalarının hangi oranının karara bağlandığı ve hangi oranının bir sonraki yıla devredildiği, aşağıdaki grafikte sunulmuştur.

**Grafik 2***Vergi Mahkemesindeki Dava Dosya Sayıları 2015-2023*

Kaynak: Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Adalet İstatistikleri 2023

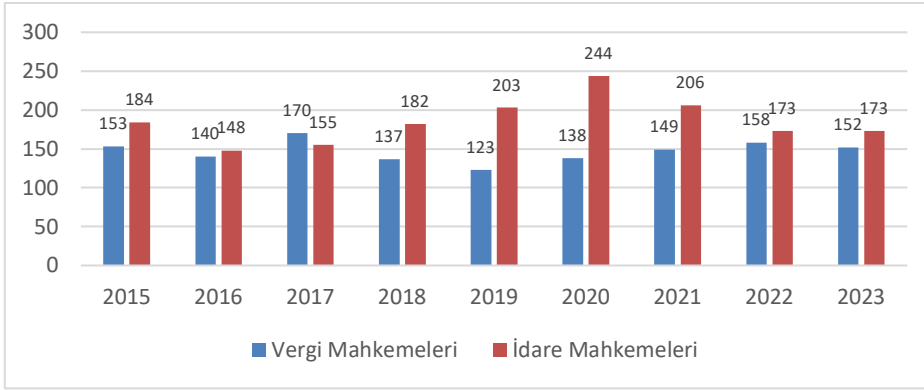
Grafik 2’de, 2015 ile 2023 yılları arasındaki vergi davalarının karara bağlanan dosyaları ile gelecek yıla devreden dosyaların sayısındaki değişim, yıllar itibariyle dalgalı bir seyir izlese de genel eğilim açısından paralellik göstermektedir. Bu dönemde, vergi mahkemelerindeki yargı görevlisi sayısında bir azalma yaşanmasına karşın, karara bağlanan dosya sayısında belirgin bir düşüş yaşanmadığı ve gelecek yıla devreden dosya sayısında da kayda değer bir artış olmadığı görülmektedir. Bu durum, vergi yargısının genel işleyişi ve verimliliği açısından olumlu bir gösterge olarak değerlendirilebilir.

Vergi mahkemelerinde bir dosyayı ortalama inceleme sürelerine baktığımızda

özellikle 2017, 2020 ve 2022 yıllarında diğer yıllara göre artış kaydettiğini söylememiz mümkündür (Grafik 3). Son yıllarda vergi mahkemelerinde dava dosyalarının görüşülme süresi, önceki yıllara kıyasla uzamıştır. Özellikle KYV müessesinin etkinliği göz önüne alındığında, dava dosya sayılarında bir azalma beklenmesi gerekirken, tam tersine dosyaların görüşülme sürelerinde artış gözlemlenmiştir. Bu artış, mahkemelerdeki hakim sayısındaki azalma ve dava sayısındaki artış gibi faktörlerle doğrudan ilişkilidir. Uzayan dava sonuçlanma süreleri, vergi yargısının işlevselliğini olumsuz etkileyebileceği gibi, bu etkinin davanın taraflarına göre farklı sonuçlar doğuracağı da açıktır.

### Grafik 3

*İdare ve Vergi mahkemelerine göre bir dosyanın ortalama görülme süresi, (Gün) 2015-2023*



Kaynak: Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Adalet İstatistikleri 2023

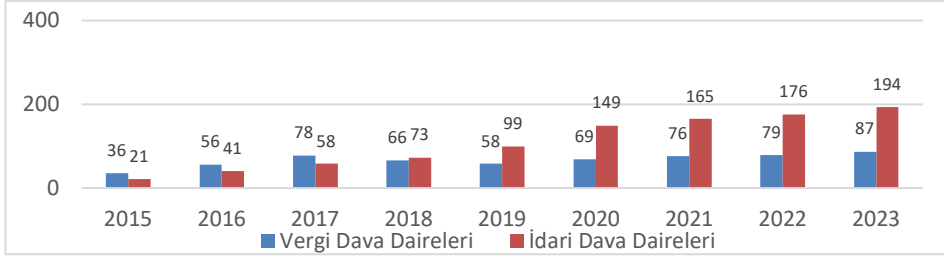
KYV müessesesinin etkinliğini araştırırken ve vergi yargısı özelinde değerlendirmede bulunabilmek adına, bölge idare mahkemelerinde görülen vergi ve idari dava dairelerindeki bir dosyanın görüşülme sürelerini de ele almak gerekmektedir. Bölge İdare Mahkemelerinde görülen vergi dava dairelerindeki dosyaların görüşülme süreleri incelendiğinde, özellikle 2017, 2020, 2021, 2022 ve 2023 yıllarında, önceki yıllara göre belirgin bir artış yaşandığı gözlemlenmektedir.

BİM'ne ilişkin dava görülme süreleri incelendiğinde, ilk derece mahkemelerine kıyasla genellikle daha düşük seviyelerde kaldığı gözlemlenmektedir. İstinaf aşamasındaki bir dosyanın daha kısa sürede sonuçlanması hem vergi idaresinin hem de mükelleflerin hak ve çıkarlarının korunması açısından büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle, istinaf mercilerinde görülen davaların sonuçlanma sürelerinin makul ve kabul edilebilir bir düzeye çekilmesi gerekmektedir. Ayrıca, istinaf aşamasının daha hızlı sonuçlanması, mükelleflerin KYV müessesesini tercih etmek yerine istinaf aşamasına yönelebileceğini söyleyebiliriz. KYV müessesesinin etkinliğini araştırırken ve vergi yargısı özelinde değerlendirmede bulunabilmek adına Danıştay dava dairelerinde görülen bir dosyanın görüşülme süresinin de incelenmesi gerekmektedir. Danıştay dava

dairelerinin 3. 7. ve 9. daireleri vergi dava daireleridir. Danıştay'da bulunan Danıştay 1. dairesi ile dava dairelerinde ve kurullarında bir dosyanın ortalama görüşülme süresi hakkındaki veriler bize vergi dava dairelerine ilişkin dosya inceleme sürelerini de kapsamaktadır.

#### Grafik 4

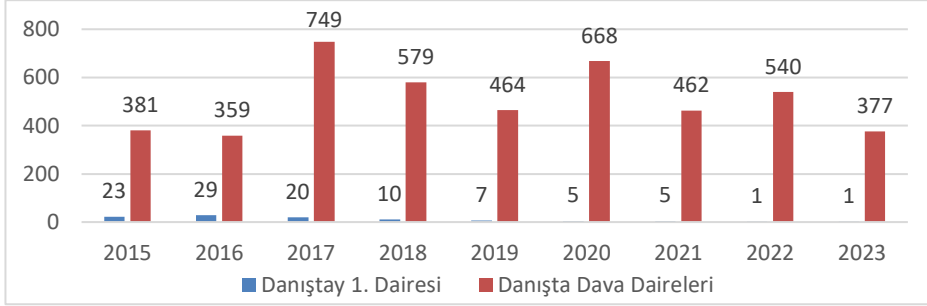
*Bölge idare mahkemeleri bir dosyanın ortalama görülme süresi (2015-2023)*



Kaynak: Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Adalet İstatistikleri 2023

#### Grafik 5

*Danıştay Dava Dairelerinde ve Kurullarında Bir Dosyanın Görüşülme Süresi (2015-2023)*



Kaynak: Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Adalet İstatistikleri 2023

Danıştay dava dairelerindeki dosyaların görüşülme sürelerine bakıldığında 2020 sonrası dosya görüşülme sürelerinde azalma görülmektedir. Özellikle 2015 ve 2022 yılları dosya görüşülme süreleri farklarına bakıldığında 381 günden 540 güne çıktığı görülmektedir ancak 2023 verileri incelendiğinde tekrar bu rakamın 377 güne düştüğü görülmektedir. Mükellefin, KYV müessesesini tercih etme sebeplerinden biri, dava süreçlerinin uzunluğudur fakat Grafik 5'te görüldüğü üzere her sene dosyanın görüşülme süreleri kendi içinde farklılık gösterse de 2022'den sonraki düşüş eğilimi gelecek yıllarda devam etmesi durumunda KYV müessesesine başvuru eğilimlerinin azalması olasıdır.

Temyiz aşamasında olan bir dosyanın kesin ve nihai olarak sürecinin tamamlanması söz konusu olduğundan bu süreçlerin mükellef ve idare için hak kaybına



sebebiyet verilmeden daha hızlı şekilde neticelendirilmesi gerekmektedir. Mükellefler vergi yargısının her aşamasında KYV müessesesinden yararlanabilmektedir bu bakımdan temyiz aşamasının uzunluğu mükellefleri kanun yolundan vazgeçmeye yönlendirebilmektedir.

#### **4. Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesi ve Vergi Mahkemelerine Başvurunun Etkinliğine Yönelik Bir Değerlendirme**

Kanun yolu açık bulunan ve yargılama aşamasındaki vergisel uyuşmazlıkların çözümüne yönelik olarak, KYV müessesesi, mükelleflere daha hızlı bir çözüm sunmayı amaçlamaktadır. Bu sistem, mükelleflere durumlarına göre belirli indirimler uygulayarak, ihtilafların kısa sürede çözülmesini teşvik etmektedir. Esasında, KYV kurumu, yargı yolunun yerine idari bir çözüm yolu olarak tasarlanmış ve bu sayede tarafların ihtilafı uzatmadan, hızlı bir şekilde çözüm bulmalarını hedeflemiştir (Biyar, 2022, ss. 269-270). Bu bağlamda, KYV müessesesinden yararlanmak isteyen mükellefler, vergi idaresine başvurduklarında, idari makamlar ihtilafı sürdürmeden, yargı kararları doğrultusunda tahakkuk eden vergi ve cezalarda indirim uygulanması sağlanacaktır (Avcı, 2021, s. 42). KYV müessesesi, yalnızca belirli dava türlerine uygulanabilir. Özellikle, Danıştay'ın bozma kararıyla alt mahkemeye geri gönderilen dosyalar ve ihbarnamelere karşı süresi içinde açılmayan davalar bu kapsamda değerlendirilmez. Ayrıca, vergi mahkemesi veya bölge idare mahkemesi tarafından verilen kesin kararlar ve ihbarname dışında kalan diğer idari işlemlere yönelik açılan davalar da bu müessesenin kapsamına girmez. KYV hakkı, yalnızca tahakkuk aşamasında olup henüz kesinleşmemiş davalar için geçerlidir (Gafar, 2020, s. 126-127). Mükelleflerin tamamen lehine sonuçlanmış olan vergi mahkemesi veya istinaf kararlarında, kanun yolundan vazgeçmeleri beklenemez. Çünkü, davanın tümüyle kabul edilmesi durumunda mükellef için herhangi bir hukuki menfaat kalmaz ve bu nedenle kanun yoluna başvurmak imkansız hale gelir. Bu durumda, idarenin de KYV hakkı olmadığı için mükelleflerin de bu konuda aktif bir rol üstlenmesi söz konusu olamaz. Sonuç olarak, KYV seçeneği yalnızca mükellef aleyhine ya da kısmi kabul ile sonuçlanan davalarda geçerli olur (Tekin, 2024, s. 90).

KYV müessesesinde uygulanan indirim, vergi uyuşmazlıklarının idari çözüm yollarıyla karıştırılmamalıdır. Bu bağlamda VUK'nun 371. maddesindeki pişmanlık ve ıslah hükmü, KYV ile doğrudan bir ilişki taşımaz. Çünkü pişmanlık ve ıslahın uygulanabilmesi için, beyana dayalı bir tarhiyatın yapılmış olması gerekmektedir. Aynı şekilde, VUK'nun 376. maddesindeki cezalarda indirim müessesesi de KYV ile ilişkilendirilemez. Cezada indirim, yalnızca ikmalen, resen veya idarece yapılan tarhiyatlarda uygulanabilecek ceza indirimi ile sınırlıdır. VUK'nun uzlaşma müessesesi ile de bağlantı kurmak mümkün değildir. Uzlaşma, belirli tutarı aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük kabahatleri ile VUK'nun 359. maddesinde düzenlenen kaçakçılık suçlarına ilişkin vergi ve cezalar dışında kalan vergiler ve cezalar için geçerlidir (Sevinç Ceyhan, 2023, s.181). Uzlaşma, genellikle önceden belirlenmemiş bir indirim

uygulanmasını veya tarh edilen vergiye ilişkin kesilen cezaların kaldırılmasını içerebilmektedir. Bu bağlamda, uzlaşma yoluna gidildiğinde, dava açılmaması ve herhangi bir mercie şikayet edilmemesi koşulu anlaşılabilir hale gelmektedir (Tekin, 2024, s. 90).

KYV müessesesi, vergi uyuşmazlıklarının çözüm süreçlerinde adli çözüm yollarıyla dolaylı bir ilişki içinde olsa da esasen idari çözüm yollarıyla da ilişkilendirildiğinden kendine özgü bir müessese olarak kabul edilmektedir. Bu müessese, bir vergi uyuşmazlığında mahkeme tarafından verilen ve kanun yoluna başvurulabilecek bir kararın ardından, mükellefin vergi idaresine dilekçe ile başvurarak süreci başlatması ile işler. Bu aşamadan sonra, süreç belirli yasal düzenlemeler ve şekil şartlarına uygun olarak idari makamlar tarafından yürütülür ve sonucun şekillendirilmesi, önceden belirlenmiş yasal çerçeveler doğrultusunda idare tarafından gerçekleştirilir (Avcı, 2021, s. 47). KYV müessesesinin amacını düzenleyen 517 sayılı VUK Genel Tebliği'nde, "İdare ile mükellefler arasında vergi ve cezalara ilişkin olarak ortaya çıkan ihtilafların yargı aşamasında da mükelleflerin tercihlerine bağlı olarak sonlandırılması, yargı mercilerinin iş yüklerinin azaltılması ile uyuşmazlık konusu vergi ve cezaların müessese kapsamında tahakkuku ve tahsilinin sağlanması" ifadesi bize vergi yargısındaki yüksek iş yükünün KYV müessesesinin temel amacı olduğunu göstermektedir. KYV müessesesinin, vergi yargısının iş yükünü azaltmadaki etkinliğini incelemek, idari ve adli makamlar tarafından bu müessese ile ilgili başvuru verilerinin yayımlanmaması nedeniyle doğrudan bir etki analizi yapmayı zorlaştırmaktadır. Ancak, vergi yargısındaki dava dosya sayılarının, azalan personele rağmen yıllar içindeki değişimi, KYV müessesesinin hem idari hem de adli makamlara olumlu bir etki sağladığını göstermektedir (Saraçoğlu ve Kahraman, 2019, s. 2678).

KYV müessesesinin sağladığı avantajlar ve oluşturduğu pozitif etki, vergilendirme sürecinde genellik, eşitlik ve mali güce göre vergi alınması ilkelerinin zedelenmesine neden olabilmektedir (Yegen ve Turan, 2020, ss.3128-3130). Çünkü KYV müessesesinde mükelleflere hem istinaf hem de temyiz aşamalarında aynı indirim oranının uygulanıyor olmasıdır. Vergi yargısının iş yükünü azaltmayı amaçlayan bu müessesenin, istinaf yolu açık kararlar için yapılacak indirim oranının, temyiz yolu açık kararlar için uygulanacak indirim oranından daha yüksek olması gerektiğini ortaya koymaktadır.

KYV müessesesinin gereklilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi, vergi yargısında devam eden davaların belirli bir aşamada sona erdirilmesi gerektiğini ortaya koymaktadır. Bu, mükelleflerin dava sürecine devam etmelerinin engellenmesi ve vergi uyuşmazlığının çözülmesi anlamına gelir. Davaların sürdüğü sürece, vergi yargısı devam ederken kamu geliri tahsil edilememektedir. Bu bağlamda, mükelleflerin dava sürecine devam etmemeleri için bazı avantajlar sunulmasının gerektiği düşünülmektedir. Bu avantajların, uyuşmazlık konusu olan vergi aslı ve/veya cezalar üzerinden sağlanması, bireyler üzerinde daha etkili sonuçlar doğurabilmektedir.

## 5. Sonuç

Çalışma, 07.12.2019 tarihinde yürürlüğe giren 7194 sayılı Kanun ile vergi mevzuatına dahil edilen KYV müessesesinin genel değerlendirmesini yaparak, vergi uyuşmazlıklarının çözümündeki rolünü ve etkilerini analiz etmiştir. KYV, vergi uyuşmazlıklarının çözümü için vergi yargısına alternatif bir çözüm yolu sunmakta, ancak vergi yargısının iş yükünü azaltma amacını güderken, idari çözüm yolları ve adli çözüm yollarının ötesinde kendine özgü bir yapı arz etmektedir. Bu bağlamda, KYV'nin yapısal özellikleri, avantajları ve eleştirileri ışığında müesseseye dair bazı tespitler yapılmıştır.

Vergi mevzuatında yer alan idari çözüm yolları, vergi mükelleflerinin uyuşmazlıkları daha hızlı ve düşük maliyetle çözmesini sağlayan müesseselerdir. Ancak, mükelleflerin çoğu, adli çözüm yollarını tercih etmekte ve bu durum vergi yargısının iş yükünü artırmaktadır. Artan başvurulara rağmen, vergi mahkemelerindeki hakim sayısının azalması ve dosya sayısının artması, vergi yargısının kapasitesini aşarak dava süreçlerinin uzamasına yol açmaktadır. Bu da vergi yargısının iş yükünü hafifletecek alternatif çözüm yollarının gerekliliğini ortaya koymaktadır. Mükelleflerin, istinaf ve temyiz başvuru süreleri dahilinde geleneksel kanun yollarına başvurmak yerine KYV müessesesini tercih etmeleri, ilgili istinaf ve temyiz mercilerinin iş yükü üzerinde belirgin bir etki yaratacaktır. KYV müessesesinin adli çözüm yollarına göre daha cazip bir alternatif olarak sunulması, bu etkinin kapsamını doğrudan etkilemekle birlikte, söz konusu etkinin genel anlamda pozitif yönde olacağı öngörülmektedir.

KYV müessesesinin etkinliğini vergi yargısı yoluna başvuru dosya sayısı ve dosyaların görüşülme süreleri bazında incelendiğinde, KYV müessesesinin istinaf ve temyiz mercilerinin iş yükü üzerindeki etkisi, yürürlük tarihinden sonraki yıllara ait verilerin, önceki yıllarla kıyaslanarak değerlendirilmesiyle anlaşılabilir. İlgili grafiklerde, vergi mahkemeleri ve BİM dava dosya sayılarının her yıl arttığı, ancak Danıştay dava dosyalarının, istinaf mahkemelerinin kurulmasından sonra azaldığı gözlemlenmektedir. KYV müessesesinin etkisiyle ilgili kesin sayısal verilere ulaşmak zor olsa da, özellikle 2020, 2021, 2022 ve 2023 yıllarında BİM dava dosyalarında artışın yavaşlaması ve Danıştay dava dosyalarının azalması beklenmektedir. Bununla birlikte, KYV'ye başvuran mükelleflerin istinaf ve temyiz başvurularında aynı indirim oranlarından yararlanması, Danıştay Vergi Dava Dairelerinin iş yükünü daha belirgin şekilde azaltmaktadır. Bu durum, KYV müessesesinin temyiz mercilerinin iş yükünü önemli ölçüde hafiflettiğini göstermektedir.

KYV müessesesinin uygulamadaki verimliliği ve etkililiği, bazı tutarsızlıklar ve sorunlar nedeniyle olumsuz etkilenmiştir. İlk olarak, KYV'nin indirim oranlarının istinaf ve temyiz aşamalarındaki kararlar için eşit şekilde uygulanması, müesseseyi vergi yargısının iş yükünü azaltma amacına tam olarak hizmet etmeyen bir yapı haline getirebilmektedir. İstinaf aşamasındaki kararlar için uygulanacak indirim oranının, temyiz aşamasındaki kararlara kıyasla daha yüksek belirlenmesi gerektiği düşünülmektedir. Bu tür bir farklılık, mükellefleri KYV'yi tercih etmeye daha teşvik edici bir hale getirecek ve

vergi yargısının iş yükünün daha etkin bir şekilde azaltılmasına katkı sağlayacaktır.

Sonuç olarak, Müesseseye yönelik yapılan eleştiriler ve öneriler ışığında, KYV'nin kapsamının genişletilmesi, indirim oranlarının adaletli bir şekilde belirlenmesi, hukuki dilin sadeleştirilmesi ve mükelleflerin ödeme sürelerine ilişkin düzenlemelerin iyileştirilmesi gerektiği ortaya çıkmaktadır. Öncelikle, aşamalı indirim sistemine geçilerek, istinaf aşamasında daha yüksek, temyiz aşamasında ise daha düşük indirim oranlarının uygulanması gerekmektedir. Vergi idaresinin uzlaşma süreçlerini etkin bir şekilde yürütebilmesi için uzman kadro sayısı artırılmalıdır. Ayrıca, mükelleflere esnek ödeme planları sunularak ödeme kolaylıkları sağlanmalı ve böylece uzlaşma süreci daha cazip hale getirilmelidir. Bu tür düzenlemelerle KYV, hem vergi mükellefleri hem de vergi idaresi açısından daha işlevsel hale gelecek ve vergi yargısının iş yükünü azaltma amacına daha etkin bir şekilde katkı sağlayacaktır.

**Yazarlık Beyanı:** Tüm yazarlar çalışmanın tasarımı, veri toplama, analiz ve makale yazımına katkıda bulunmuştur. Tüm yazarlar makalenin son halini gözden geçirerek onaylamıştır.

**Çıkar Çatışması Beyanı:** Yazar(lar), araştırma, yazarlık ve yayımlama süreçlerinde herhangi bir çıkar çatışması bulunmadığını beyan eder.

**Finansman:** Yazar(lar), bu çalışmaya herhangi bir mali destek veya finansman sağlanmadığını beyan eder.

**Etik Beyanı:** Yazar(lar), bu çalışmada bilimsel ve etik ilkelere uyulduğunu ve kullanılan tüm kaynakların düzgün bir şekilde alıntılandığını beyan eder.

## Kaynakça

- 517 sıra numaralı VUK Genel Tebliği, (2020). <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/02/20200220-11.htm> (01.12.2024)
- Adalet Bakanlığı, (2023). *Faaliyet Raporu*. <https://rayp.adalet.gov.tr/resimler/1/dosya/adalet-bakanligi-2023-yili-faaliyet-raporu-29-04-20244-24-pm.pdf> (10.12.2024)
- Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, (2023). [https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/22042024115644ADAlet\\_ist-2023CALISMALARI59.pdf](https://adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/22042024115644ADAlet_ist-2023CALISMALARI59.pdf) (10.12.2024)
- Akıncı, N. A. (2020). Vergi Hukukunda Kanun Yolundan Vazgeçme. *Terazi Hukuk Dergisi*, 15(172), 2466-2477.
- Avcı, O. (2021). Barışçıl Bir Çözüm Yolu Olarak Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesinin İncelenmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 44(391), 41-49.
- Batı, M. (2022). Vergi Hukuku, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Batur, Ö. (2020). Vergi Uyuşmazlıklarında Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesi. *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*, 43, 203-218.
- Biyay, Ö. (2022). *Vergi Hukuku*, Bursa: Dora Basım Yayın Dağıtım

- Doğrusöz, B. ve Yakar, S. (2020). Anayasal İlkeler Açısından Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesinin Değerlendirilmesi. *Legal Mali Hukuk Dergisi*, 16(190), 2741-2762.
- Dursun, U. (2020). İdare İle Mükellef Arasında Yeni Bir Müessese: Kanun Yolundan Vazgeçme. *Vergi Sorunları Dergisi*, 43(381), 92-104.
- Gafar, U. H. (2020). Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 43(379), 122-133.
- Hakimler ve Savcılar Kurulu, (2023). *Faaliyet Raporu*. <https://www.hsk.gov.tr/Eklentiler/0403202413092023-yili-faaliyet-raporupdf.pdf> (12.12.2024)
- Karakoç, Y. (2017). *Vergi Yargılaması Hukuku*, Ankara: Yetkin Yayınları
- Odyakmaz, Z. (1993). *Türk İdari Yargılama Usulünde Kararlara Karşı Başvuru Yolları*. İstanbul: Alfa Yayınevi.
- Ortaç, F. R. ve Ünsal, H. (2016). Türk Vergi Yargısında İstinaf Sistemi ve Muhtemel Sorunlar, *İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(1), 1-22. <https://doi.org/10.17336/igusb.61057>
- Özbek, M. (2005). İdari Uyuşmazlıkların Çözümünde Yargılama Dışı Usuller (I). *TBB Dergisi*, 18(56), 90-132.
- Saraçoğlu, F. ve Kahraman, B. (2019). Kanun Yolundan Vazgeçmenin Değerlendirilmesi. *Legal Mali Hukuk Dergisi*, 15(180), 2673-2674.
- Sevinç Ceyhan, C. (2023). *Vergi Suçlarında Yargılama Süreci*, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Şenyüz, D. (2020). Uyuşmazlıkların Çözüm Yolu Olarak Kanun Yolundan Vazgeçme ve Benzer Müesseselerin Karşılaştırılması. *Mali Hukuk Dergisi*, 16(185), 1165-1198.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2023). *Vergi Hukuku*, Bursa: Ekin Yayınları.
- Tekin, S. (2024). Vergi Hukukunda Bir Uyuşmazlık Çözüm Yolu: Kanun Yolundan Vazgeçme. *Uluslararası Sosyal Siyasal ve Mali Araştırmalar Dergisi*, 4(1), 87-98.
- Ürel, G. (2022). *Vergi Usul Kanunu Uygulaması*, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Yalçın, Ş. (2020). Vergi İhtilaflarının Hızlı Çözümünde Yeni Bir Uygulama: Kanun Yolundan Vazgeçme, *Vergi Sorunları Dergisi*, 43(380), 83-88.
- Yegen, B. ve Turan, M. E. (2020). Barışçıl Bir Çözüm Yolu Olarak Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesinin Değerlendirilmesi. *Mali Hukuk Dergisi*, 16(191), 3105-3134.
- Yücel, A. ve Bozdoğanoglu, B. (2022). Vergi Usul Kanunu 359. Maddede Yer Alan Kaçakçılık Suçlarına Getirilen Etkin Pişmanlık Düzenlemesinin Kanun Yolundan Vazgeçme Müessesesine Etkileri. *Mali Hukuk Dergisi*, 18(210), 1235-1258